

GZ. RV/1220-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch GPS Gloser Pieber Scholler Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., gegen den Bescheid des Finanzamtes Scheibbs betreffend Festsetzung von Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1997 bis 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

Im Zuge einer den Streitzeitraum umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass für die Geschäftsführerbezüge des zu 100% an der Bw. beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers H. L. der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB)

und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) nicht entsprechend der ab 1994 geänderten Rechtslage für die Jahre 1997 bis 2001 abgeführt worden seien. Es wurden daher für folgende Beträge die im Spruch des Bescheides genannten Abgaben nachgefordert (alle Beträge in ATS):

Jahr	Gf-Bezug	DB	DZ
1997	620.000,-	27.900,-	3.286,-
1998	620.000,-	27.900,-	3.286,-
1999	620.000,-	27.900,-	3.286,-
2000	620.000,-	27.900,-	3.224,-
2001	620.000,-	27.900,-	3.162,-

In der dagegen erhobenen Berufung brachte die Bw. vor, zwischen der Bw. und dem Geschäftsführer H. L. sei am 5.3.1994 ein Werkvertrag abgeschlossen worden. Der Werkvertragsnehmer habe die Agenden der Geschäftsführung übernommen, er sei dabei an keinerlei Weisungen gebunden, habe keine fixe Arbeitszeit und es bestehne kein gesonderter Urlaubs- und Abfertigungsanspruch. Er sei ferner berechtigt, sich bei Erfüllung seiner Pflichten eines geeigneten Vertreters zu bedienen und unterliege keinem Konkurrenzverbot.

Die Höhe der Geschäftsführerentschädigung werde in der Generalversammlung bzw. im Wege eines Umlaufbeschlusses im Vorhinein mit einem gewissen Prozentsatz vom Umsatz festgelegt (erfolgsabhängige Vergütung). Die zur Auszahlung gelangenden monatlichen Zahlungen seien Akontierungen.

Mit Umlaufbeschluss vom 8.3.1997 sei festgelegt worden, dass die Geschäftsführervergütung bei einem Jahresumsatz (netto, ohne USt) von 40 Mio S bis 70 Mio S maximal S 620.000,- und bei einem Jahresumsatz von 70 Mio S bis 90 Mio S maximal S 840.000,- betragen solle.

Bei einem negativen operativen Cash Flow betrage die Vergütung nur 10% des festgelegten Wertes. Bei einer Umsatzunterschreitung kämen nur jeweils 25% des Sollwertes zur Auszahlung. Zusätzlich sei bei der Auszahlung auf die Liquiditätssituation Bedacht zu nehmen.

Auf Grund der getroffenen Vereinbarung sei der gesamte Bezug des Geschäftsführers einer großen Schwankungsbreite ausgesetzt; bei leitenden Angestellten sei es absolut unüblich, den gesamten Bezug erfolgsabhängig zu gestalten.

Auch Vertreter, die kein Fixum erhielten und somit voll dem Unternehmerrisiko ausgesetzt seien, würden nach herrschender Judikatur keine nichtselbständigen Einkünfte beziehen.

Bei Klein- und Mittelbetrieben korreliere die Geschäftsentwicklung primär mit der Leistung des geschäftsführenden Gesellschafters – bei großem Engagement des Geschäftsführers im Bereich der Akquisition könne das Ergebnis der Gesellschaft und damit auch das Ergebnis des Geschäftsführers maßgeblich beeinflusst werden.

Auf Grund der unmittelbaren Koppelung der Geschäftsführergehälter mit dem Umsatz sowie mit dem Cash Flow der Gesellschaft liege im konkreten Fall Unternehmerwagnis vor. Dieses sei durch tatsächlich verwirklichte vertragliche Vereinbarungen dokumentierbar.

In der Stellungnahme zur Berufung wies der Lohnsteuerprüfer darauf hin, dass der Geschäftsführer H. L. ein regelmäßiges Gehalt von S 20.000,- monatlich erhalten habe. Außerdem seien in den Monaten August und Dezember zusätzlich je S 20.000,- ausbezahlt worden. Weiters habe der Geschäftsführer folgende Vergütungen erhalten:

1997	380.000,- S
1998	355.000,- S
1999	240.000,- S
2000	350.000,- S

Außerdem bekomme der Geschäftsführer Reisekosten in Form von Tages- und Nächtigungsgeldern ersetzt.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung unter Hinweis auf die Stellungnahme des Lohnsteuerprüfers als unbegründet abgewiesen.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholte die Bw. ihr Berufungsvorbringen und führte ergänzend aus, der Geschäftsführer erhalte bei negativem Cash Flow bzw. bei Unterschreiten der Umsatzgrenzen nur mehr 62.000,- S bzw. 155.000,- S jährlich an Geschäftsführervergütung. Dies begründe sehr wohl ein bedeutendes Unternehmerwagnis, da sich eine gewaltige Schwankungsbreite bezüglich der auszuzahlenden Geschäftsführervergütung ergäbe.

Die Erhebungen des Prüfers, wonach monatlich S 20.000,- ausgezahlt würden, stimmten zwar, allerdings seien dies nur Akontierungen, die kein Fixum darstellten.

Der Ersatz der Reisekosten sei kein Argument für ein Dienstverhältnis.

Im Ermittlungsverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde die Bw. ersucht, den Werkvertrag und den Umlaufbeschluss zur Einsichtnahme vorzulegen und bekanntzugeben, ob der Geschäftsführer Aufwendungen, die durch die Tätigkeit der Geschäftsführung verursacht wurden, selbst tragen musste. Außerdem wurde um die Darstellung des tatsächlichen Zusammenhangs der Geschäftsführerentlohnung mit dem cash-flow und der Umsatzentwicklung der Streitjahre ersucht.

In Beantwortung des Ersuchschreibens wurden die verlangten Unterlagen vorgelegt und die Umsatzerlöse der Streitjahre und der Cashflow dargestellt.

Die Geschäftsführerentschädigung sei in den Streitjahren analog zum Gesellschafterbeschluss ausgezahlt worden. Außerdem sei am schwankenden Cashflow ersichtlich – wenn dieser auch in den beobachteten Jahren positiv ausgefallen sei – dass ein Unternehmerwagnis für den Geschäftsführer gegeben sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Die Abgabenbehörde hat folgenden Sachverhalt ist als erwiesen angenommen:

- Der Geschäftsführer H.L. ist zu 100% an der Bw. beteiligt.
- Laut Werkvertrag vom 5.3.1994
 - a) ist der Geschäftsführer bei seiner Tätigkeit an keinerlei Weisungen gebunden,
 - b) hat er keine fixe Arbeitszeit,
 - c) entsteht für ihn kein gesonderter Urlaubs- und Abfertigungsanspruch,
 - d) darf er sich eines geeigneten Vertreters bedienen,
 - e) unterliegt er keinem Konkurrenzverbot und
 - f) wird die Höhe der Geschäftsführerentschädigung in der Generalversammlung bzw. im Wege eines Umlaufbeschlusses im Vorhinein mit einem bestimmte Prozentsatz vom Umsatz festgelegt.
- Laut Gesellschafterbeschluss vom 8.3.1997 wurde die Höhe der Geschäftsführervergütung wie folgt festgelegt:
Bei einem Jahresumsatz
von über 40 Mio S bis 70 Mio S Sollwert jährlich 620.000,- S
von über 70 Mio S bis 90 Mio S Sollwert jährlich 840.000,- S

Bei einem Umsatzrückgang kommen 25% des Sollwertes zur Anwendung. Bei einem negativen operativen Cash-Flow beträgt die Vergütung nur 10% des Sollwertes.

- Die Tagesgeschäfte des Geschäftsführers umfassen laut Feststellungen des Lohnsteuerprüfers (siehe Stellungnahme des Prüfers) das Erstellen von Angeboten und Kostenvoranschlägen, die Abrechnung von Aufträgen, das Überprüfen von Abrechnungen, die Einteilung der Dienstnehmer, usw.
- Der Geschäftsführer erhält monatliche Akontozahlungen in Höhe von durchschnittlich 20.000 S (siehe die im Lohnsteuerakt erliegenden Geschäftsführerbezugskonten für die Streitjahre).
- Der Geschäftsführer erhält Ersatz seiner Reisekosten. Für die unter Pkt. 3 der Vorhaltsbeantwortung angeführten Aufwendungen wurde weder der Nachweis erbracht, dass diese Aufwendungen durch die Tätigkeit der Geschäftsführung verursacht wurden, noch wurden die Ausgaben belegmäßig nachgewiesen.

2. Dieser Sachverhalt war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu entrichten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Entsprechend der Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 geltenden Fassung BGBl. Nr. 818/1993 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis i.S.d. § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen i.S.d. § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG idF BGBl. Nr. 818/1993 ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art i.S.d. § 22 Z 2 EStG 1988.

Nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 gehören zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden.

Die Regelung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, findet sich für die Jahre 1997 und 1998 in § 57 Abs. 7 und 8 des Handelskammergesetzes (HKG), für die Jahre 1999, 2000 und 2001 in Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG).

Wie der Verwaltungsgerichtshof seit den Erkenntnissen vom 18.9.1996, 96/15/0121, und vom 20.11.1996, 96/15/0094, in ständiger Rechtsprechung erkennt, ist dem in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 enthaltenen Tatbestandsmerkmal "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" das Verständnis beizulegen, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses gegeben sein müssen. Dabei ist allerdings das Vorliegen der auf Grund des gesellschaftsrechtlichen Verhältnisses fehlenden Weisungsgebundenheit anzunehmen. Sodann ist zu beurteilen, ob die Voraussetzungen der Unselbständigkeit oder jene der Selbständigkeit im Vordergrund stehen (vgl. VwGH vom 10.5.2001, 2001/15/0061).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. dazu die im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1.3.2001, G 109/00, zitierte Judikatur) stellt das steuerliche Dienstverhältnis auf die Kriterien der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers sowie das des Fehlens des Unternehmerwagnisses ab; nach dieser Rechtsprechung ist in Zweifelsfällen zudem auf weitere Kriterien (wie beispielsweise laufenden Arbeitslohn, fixen Arbeitsort, feste Urlaubseinteilung) abzustellen. Der Begriff des steuerlichen Dienstverhältnisses ist somit ein durch eine Mehrzahl von Merkmalen gekennzeichneter Typusbegriff. Solchen Typusbegriffen sind die realen Erscheinungen an Hand einer Mehrzahl von Merkmalen zuzuordnen, wobei nicht stets alle Merkmale in gleicher Intensität ausgebildet sein müssen und die Entscheidung letztlich nach dem Gesamtbild zu erfolgen hat (vgl. nochmals das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes G 109/00).

Der Verfassungsgerichtshof hat im zitierten Erkenntnis G 109/00 darauf hingewiesen, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Indizien für ein Dienstverhältnis wären, im Falle der – auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführenden – Weisungsgebundenheit ihre Unterscheidungskraft verlieren und daher für die Lösung der Frage, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses im Vordergrund stehen, nicht brauchbar sind. Ebenso hat der Verfassungsgerichtshof aufgezeigt, dass dies insbesondere für die Merkmale der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Unternehmens und des Fehlens des Unternehmerwagnisses nicht zutrifft. Zu den Merkmalen, die in diesem Sinn vor dem Hintergrund der Weisungsgebundenheit ihre Indizwirkung verlieren, gehören nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor allem folgende (vgl. hierzu auch Arnold, ÖStZ 2000, 639f): fixe Arbeitszeit (VwGH vom 22.9.2000, 2000/15/0075, VwGH vom 30.11.1999, 99/14/0270, und VwGH vom 27.7.1999, 99/14/0136), fixer Arbeitsort (VwGH vom 30.11.1999, 99/14/0226), arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit (VwGH vom 24.2.1999, 98/13/0014), Anwendbarkeit typisch arbeitsrechtlicher

Vorschriften, wie Abfertigungs- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz (VwGH vom 26.4.2000, 99/14/0339, VwGH vom 27.1.2000, 98/15/0200), sowie die Heranziehung von Hilfskräften in Form der Delegierung von bestimmten Arbeiten (VwGH v. 26.4.2000, 99/14/0339).

Zusammenfassend kann somit, wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 23.4.2001, 2001/14/0054, zu Recht erkannt hat, festgestellt werden, dass das in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 normierte Vorliegen der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses abgesehen vom hinzuzudenkenden Merkmal der Weisungsgebundenheit vor allem auf folgende Kriterien abstellt:

- Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kapitalgesellschaft
- Fehlen des Unternehmerwagnisses
- laufende (wenn auch nicht notwendig monatliche) Entlohnung.

Bei der Anwendung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 ist ausgehend (vor allem) von den im letzten Absatz genannten Kriterien zu beurteilen, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die für ein Dienstverhältnis sprechenden Kriterien im Vordergrund stehen (vgl. VwGH vom 23.4.2001, 2001/14/0054 und 2001/14/0052).

Eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. des wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss. Im vorliegenden Fall spricht die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung, wie das Erstellen von Angeboten und Kostenvoranschlägen, Abrechnen von Aufträgen, Einteilung der Dienstnehmer, usw. für die Eingliederung des H. L. in den geschäftlichen Organismus der Bw. (vgl. VwGH vom 23.4.2001, 2001/14/0054 und 2001/14/0052). Das Vorbringen, ein abgeschlossener Werkvertrag spreche gegen die Eingliederung, da der seltene Fall eines Werkvertrages nur angenommen werden könne, wenn die Verpflichtung zur Herbeiführung eines bestimmten Erfolges vereinbart sei, kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen, da die Bw. im vorliegenden Fall mit H. L. in Form eines Werkvertrages nicht die Herbeiführung eines bestimmten Erfolges vereinbart hatte, sondern die Erbringung einer auf Dauer angelegten und damit zeitraumbezogenen Leistungen. Außerdem sind die nach außen erkennbaren Fakten zu beurteilen, die im vorliegenden Fall im Hinblick auf die vom Geschäftsführer wahrgenommenen Agenden – wie bereits oben ausgeführt – sehr wohl für eine Eingliederung in den geschäftlichen Organismus sprechen. Hinzuweisen ist

in diesem Zusammenhang auch auf die Tatsache, dass es auf die zivilrechtliche Einstufung der Rechtsgrundlagen für die Tätigkeit des Geschäftsführers nicht ankommt.

Ein Unternehmerwagnis liegt vor, wenn der Erfolg der Tätigkeit des Steuerpflichtigen weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der persönlichen Geschicklichkeit sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Steuerpflichtige die mit der Tätigkeit verbundenen Aufwendungen nicht vom Auftraggeber ersetzt erhält, sondern diese von ihm aus Eigenem getragen werden müssen (vgl. VwGH vom 23.4.2001, 2001/14/0054 und 2001/14/0052).

Wie der Verwaltungsgerichtshof in den Erkenntnissen vom 21.12.1999, 99/14/0255, und vom 26.7.2000, 2000/14/0061, ausgesprochen hat, steht im Vordergrund dieses Merkmals, ob den Steuerpflichtigen tatsächlich das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft. In die Überlegungen einzubeziehen sind aber auch Wagnisse, die sich aus Schwankungen bei nicht überwälzbaren Ausgaben ergeben.

Die Bezüge des Geschäftsführers betrugen in den Streitjahren jeweils S 620.000,-. Dieser Bezug setzte sich aus monatlichen Akontozahlungen von durchschnittlich S 20.000,- und einer jährlichen Restzahlung in folgender Höhe zusammen:

1997	260.650,-
1998	380.000,-
1999	355.000,-
2000	340.000,-
2001	350.000,-

Die Umsätze und der Cashflow in den Streitjahren entwickelten sich wie folgt:

	Umsätze	Cashflow
1997	S 43.174.185,-	S 808.056,44
1998	S 56.920.245,56	S 1.644.265,15
1999	S 63.030.674,39	S 923.360,47
2000	S 53.751.921,44	S 2.895.310,26
2001	S 67.046.409,56	S 1.274.353,43

Bei dieser Umsatz- und Ertragslage in den Streitjahren ist die Wahrscheinlichkeit, dass die im Gesellschafterbeschluss vom 8.3.1997 festgehaltene Grenze unterschritten wird, so gering, dass der Geschäftsführer das Risiko einer ins Gewicht fallenden Bezugsminderung nicht trägt. Die tatsächliche Entlohnung stellt sich im Wesentlichen als eine solche zu einem Fixbezug (durchschnittlich S 20.000,- pro Monat) dar und bei dieser Art der Entlohnung ist das Vorliegen eines ins Gewicht fallenden Unternehmerrisikos zu verneinen.

Dem Berufungsvorbringen, bei der Auszahlung des Geschäftsführerbezuges sei auf die Liquiditätssituation der Bw. Bedacht zu nehmen, ist entgegenzuhalten, dass dies durch die tatsächlich monatlich erhaltenen Akontierungen nicht bestätigt wird und der Verwaltungsgerichtshof zu derartigem Vorbringen wiederholt ausgesprochen hat, dass Schwankungen der Bezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers entsprechend der Ertragslage oder der Liquidität der Gesellschaft für sich allein noch keinen Rückschluss auf die Erfolgsabhängigkeit der Honorierung des Geschäftsführers zulassen (vgl. VwGH v. 28.11.2002, 2001/13/0117).

Gegen das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses spricht auch die Tatsache, dass der Geschäftsführer von der Bw. Reisekostenersätze erhalten hat. Hinsichtlich von sonstigen mit der Tätigkeit der Geschäftsführung zusammenhängenden Aufwendungen wurde seitens der Bw. weder der Zusammenhang mit der Tätigkeit noch der Zahlungsfluss nachgewiesen.

Darüber hinaus ist anzumerken, dass im Fall eines Alleingesellschafter-Geschäftsführers (bzw. eines über Sperrminoritäten erhabenen Gesellschafter-Geschäftsführers) auf Grund der einfachen Möglichkeit, den Gesellschafterbeschluss bzw. zugrundeliegende Verträge zu ändern, das Vorliegen eines Unternehmerrisikos schon aus diesem Grund in Frage zu stellen ist (vgl. Blasina, Gesellschafter-Geschäftsführer – niemals Unternehmerrisiko?, SWK 2003, S379).

Den Tatsachen, dass der Geschäftsführer an keine fixe Arbeitszeit gebunden und kein gesonderter Urlaubs- und Abfertigungsanspruch besteht, kommt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine entscheidungswesentliche Bedeutung zu, handelt es sich dabei doch um Merkmale, die vor dem Hintergrund der Weisungsgebundenheit ihre Indizwirkung verlieren.

Dem Vorbringen, der Geschäftsführer sei berechtigt, sich bei der Erfüllung seiner Pflichten eines geeigneten Vertreters oder Gehilfen zu bedienen und er unterliege keinem Konkurrenzverbot, ist entgegenzuhalten, dass es nicht unüblich ist und einem Dienstverhältnis nicht entgegensteht, wenn sich leitende Angestellte vertreten lassen können und es der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft nicht entgegensteht, dass der Geschäftsfüh-

rer als gesetzlicher Vertreter auch anderer Kapitalgesellschaften fungiert, weil auch im Spitzenmanagement tätige Fremdgeschäftsführer, die Dienstnehmer sind, häufig weitere Funktionen übernehmen, wenn sich ihre Dienstgeber nicht dagegen aussprechen (vgl. VwGH v. 28.11.2001, 2001/13/0114).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 21. Jänner 2004